

ESTADO E TRIBUTOS: ANÁLISE DA RELEVÂNCIA DO CONTADOR NA APURAÇÃO DE RECEITAS PÚBLICAS*

STATE AND TAXES: ANALYSIS OF THE ACCOUNTANT'S RELEVANCE IN CALCULATING PUBLIC REVENUE

Friedrich René Weber**

Profa. Dra. Maria de Lurdes Furno da Silva***

RESUMO

Esse estudo teve por objetivo estabelecer a relevância da atuação do profissional contábil a partir da relação entre as receitas correntes da União que estão sob a sua responsabilidade a partir de pesquisa qualitativa, descritiva e documental. Para tanto, foi contextualizado o surgimento do Estado e a importância dos tributos para financiar e atingir os seus objetivos de estabelecimento do bem comum, além do surgimento da contabilidade pública e do papel do profissional contábil como indispensável para o registro e apuração dos dados que geram a obrigação tributária para contribuintes e receita pública para o ente estatal. Para estabelecer relação das receitas públicas com o exercício do profissional contábil foram efetuadas apurações de dados disponibilizados pelo governo federal, o que resultou na análise da representatividade das Receitas Tributárias e de Contribuições sobre o total de Receitas Correntes da União entre de 2000 e 2019, cujos dados apontaram para percentuais superiores a 80% para todo o período. Também foi analisada a representatividade das receitas da União de responsabilidade profissional do contador sobre o PIB, no período entre 2000 e 2019, sendo que as receitas tributárias e de contribuições apresentaram cerca de 20% do PIB, mostrando a menor relação de 18,10% em 2000 e a maior de 21,27% em 2005, evidenciando a importância do profissional contábil sobre a apuração das receitas da União e contribuindo para o fortalecimento da classe contábil. Como esse estudo tratou das receitas tributárias da União, estudos futuros podem ser efetuados sob a ótica dos Estados e/ou Municípios.

Palavras-chave: Estado. Tributos. Contador. Sociedade. Orçamento Nacional.

ABSTRACT

This study aimed to establish the relevance of the accounting professional's performance based on the relationship between the current revenues of the Union that are under his responsibility through qualitative, descriptive and documentary research. To this end, the emergence of the State and the importance of taxes to finance and achieve its objectives of establishing the

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2020, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul(UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

** Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS (friedrw@gmail.com)

*** Maria de Lurdes Furno da Silva. Orientadora. Doutora em Economia, Mestre em Economia; Especialista em Auditoria e graduada em Ciências Contábeis. Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.(lurdes.furno@ufrgs.br).

common good were contextualized, in addition to the emergence of public accounting and the role of the accounting professional as indispensable for the registration and verification of the data that generate the tax obligation for taxpayers and public revenue for the state entity. In order to establish a relationship between public revenues and the practice of accounting professionals, data were made available by the federal government, which resulted in the analysis of the representativeness of Tax Revenues and Contributions on the total of Current Federal Revenue between 2000 and 2019, whose data pointed to percentages above 80% for the entire period. The representativeness of the Union's revenue from the accountant's professional responsibility over the GDP for the period between 2000 and 2019 was also analyzed, with tax and contribution revenues accounting for around 20% of GDP, with the lowest ratio being 18.10 % in 2000 and the highest of 21.27% in 2005, highlighting the importance of the accounting professional in calculating the Union's revenues, contributing to the strengthening of the accounting class. As this study dealt with the Union's tax revenues, future studies can be carried out from the perspective of the States and/or Municipalities.

Keywords: State. Taxes. Society. National Budget.

1 INTRODUÇÃO

O Estado, como entidade autônoma à qual o cidadão deve tributos, sempre foi motivo para vários estudos acadêmicos, de inúmeras áreas do conhecimento humano (KRITSCH, 2014). Desde o estudo da história, passando pela antropologia, sociologia, ciência política e chegando até a ciência jurídica, o ente estatal se mostra perpetuamente presente nas relações entre os seres humanos. Nesse sentido, como é de conhecimento geral da sociedade, a contabilidade também tem uma relação muito estreita com o Estado, na medida em que serve de intermediadora para a prestação de contas ao fisco, além de todo o papel essencial que faz no escopo da sua clássica definição de “ciência que estuda, interpreta e registra os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade” (2020, documento eletrônico).

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 determina as competências tributárias da União, Estados e Municípios, sendo prerrogativa da União a arrecadação da maior parte dos tributos. Segundo REIS (2016, p.56), tributo é a prestação em dinheiro exigida compulsoriamente pelos entes políticos mediante condições estabelecidas por lei com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado ou para o financiamento de atividades com fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros no interesse público.

Enquanto o art. 5º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966 estabelece que tributos são impostos, taxas e contribuições de melhorias, a doutrina dominante, segundo Reis (2016) considera a existência de cinco espécies de tributos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Ainda, de acordo com os artigos 149 e 149-A, da Constituição Federal, podemos dividir as contribuições especiais da seguinte forma: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (corporativas) e contribuições para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP) (REIS, 2016, p.69). Embora a área tributária dominante estabeleça cinco espécies de tributos, os entes estatais trazem denominações distintas, pois, na contabilidade pública, são consideradas Receitas Correntes as receitas derivadas do poder de

tributar ou resultantes da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários, sendo feitas duas distinções para as receitas tributárias, conforme o Manual de Procedimentos de Receitas Públicas (MPRP): Receita Tributária e Receita de Contribuições.

Enquanto o item 4.1.2.1 do MPRP, Receita Tributária representa os ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria, o item 4.1.2.2 trata da Receita de Contribuições como o ingresso proveniente de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Assim, nesse estudo, serão consideradas como receitas tributárias da União, as duas denominações, ou seja, receita tributária e receita de contribuições.

O planejamento tributário é atribuído ao contador e diversos estudos tratam sobre esse tema e da importância do profissional contábil, entretanto, não foram localizados estudos que relacionem a atuação desses profissionais à receita tributária dos entes estatais, incluídas as contribuições.

Diante da carência de estudos sobre esse tema, a realização deste estudo procura saber responder a seguinte questão problema: É possível estabelecer a relevância da atividade do profissional da contabilidade a partir da receita tributária e da receita de contribuições da União? Para responder a essa questão, esse estudo tem como objetivo geral analisar a relação das receitas públicas com o exercício do profissional contábil a partir de análise de dados disponibilizados pelo governo federal das Receitas Tributárias e de Contribuições e Receitas Correntes da União entre de 2000 e 2019. Também será analisada a representatividade das receitas da União sob a responsabilidade profissional do contador em relação ao Produto Interno Bruto, para o período entre 2000 e 2019 com o intuito de investigar a relevância da atividade contábil.

Sendo assim, para compreender a importância da atividade profissional do contador em relação às receitas da União, o estudo será realizado em quatro momentos: contextualização do surgimento do Estado; justificativa da existência de tributos; responsabilidade do contador na apuração de tributos; e análise dos dados da receita pública da União relativa a tributos e contribuições.

A realização do presente estudo justifica-se por sua relevância para a valorização da profissão contábil, visto que enfatiza e evidencia a importância e necessidade da atuação do contador para manutenção fiscal do Estado. Além disso, pode-se destacar que os quatro momentos propostos também contribuem para discussões que oportunizam reflexões acerca das relações entre Estado, tributos e contabilidade.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, serão apresentados os referenciais teóricos sobre os quais se desenvolvem os primeiros três momentos deste trabalho, mencionados anteriormente, e que contribuem para a posterior compreensão da análise de dados. Sendo assim, inicialmente será contextualizada e discutida a necessidade da existência do Estado, bem como as vertentes teóricas mais aceitas acerca do seu surgimento e propósito. A seguir, procurar-se-á apontar uma conexão entre a atividade estatal com os consequentes tributos e seu caráter essencial para o financiamento do Estado. Por fim, contextualizar-se-á a atividade do contador com a legislação nacional vigente, demandante de tributos.

2.1 A NECESSIDADE DE EXISTÊNCIA DO ESTADO

Para o início deste artigo, procuraremos primeiro contextualizar o surgimento do ente estatal, expondo brevemente as vertentes teóricas que o contemplam.

Segundo o professor Dalmo de Abreu Dallari (2013, p. 21), “a vida em sociedade traz evidentes benefícios ao homem [...]”. Nisso pode-se incluir toda sorte de vantagens que um grupo de indivíduos possui frente a um indivíduo isolado. Seja na possibilidade de divisão de tarefas, delegando responsabilidades condizentes com a maior ou menor capacidade de cada integrante, seja na própria força que um grupo de indivíduos tende a ter caso queira subjugar e/ou dominar indivíduos sozinhos. Assim, os grupos humanos evoluíram de forma a viverem em sociedade, o que facilita sua luta pela sobrevivência, além da reprodução e consequente perpetuidade da espécie. Da mesma forma, a evolução natural dessas sociedades de indivíduos e as vantagens que facilitaram a sua sobrevivência levam ao surgimento de um estado, cujo líder ou representante direciona os rumos do grupo. Esse estado, naturalmente, precisa de recursos para se financiar, donde surge o estado tributário, ao qual os súditos devem tributos com o intuito de financiá-lo. Embora o presente artigo não se proponha a ser uma refutação ao crescente movimento anarcocapitalista-libertário, que refuta a legitimidade da existência de qualquer tipo de estado e seu consequente tolhimento das liberdades do indivíduo, pode apresentar indícios da total falta de razoabilidade constante nessa linha de pensamento. Pois, conforme Murray Rothbard, um dos principais teóricos do libertarianismo, argumenta em “*The anatomy of the State*”, “[...] o Estado necessariamente vive do confisco compulsório de capital privado, e dado que sua expansão necessariamente envolve incursões ainda maiores a indivíduos particulares e empreendimento particular, nós devemos afirmar que o Estado é profunda e inerentemente anticapitalista” (ROTHBARD, 2009, p. 42, tradução nossa).

Isto posto, há duas vertentes teóricas a respeito da natureza do surgimento do Estado: a vertente da sociedade natural e a vertente da sociedade surgida por escolha voluntária dos indivíduos que a compõem (DALLARI, 2013, p. 21). Segundo Dallari, a vertente da sociedade natural apoia-se em nomes como Aristóteles, Cícero, Santo Tomás de Aquino e Oreste Ranelletti (DALLARI, 2013, p. 21-23). A ideia de Aristóteles versava que apenas “um indivíduo de natureza vil ou superior ao homem procuraria viver isolado dos outros homens sem que a isso fosse constrangido” (DALLARI, 2013, p. 22), donde o homem seria um ser social por natureza e apenas indivíduos que não se adaptariam ou adequariam aos demais viveriam em isolamento. Cícero, filósofo romano do primeiro século anterior à Era Cristã, ao escrever sobre a República (entendida como o Estado romano), dizia que “a primeira causa dessa agregação de uns homens a outros é menos a sua debilidade do que um certo instinto de sociabilidade em todos inato; a espécie humana não nasceu para o isolamento e para a vida errante, mas com uma disposição que, mesmo na abundância de todos os bens, a leva a procurar o apoio comum” (CÍCERO, 2001, p. 14). Portanto, a causa de associação humana seria motivada por instinto, também sendo algo inato e natural. Santo Tomás de Aquino, na esteira no pensamento aristotélico, também afirma “a existência de fatores naturais determinando que o homem procure a permanente associação com os outros homens, como forma normal de vida” (DALLARI, 2013, p. 22).

Por fim, Oreste Ranelletti, jurista italiano, diz que “onde quer que se observe o homem, seja qual for a época, mesmo nas mais remotas a que se possa volver, o homem sempre é encontrado em estado de convivência e combinação com os outros, por mais rude e selvagem que possa ser na sua origem. O homem singular, completamente isolado e vivendo só, próximo aos seus semelhantes mas sem nenhuma relação com eles, não se encontra na realidade da vida (DALLARI, 2013, p. 22-23).

Dessa forma, ficam expostos argumentos que defendem a existência da sociedade como algo natural e não forçado, alinhado ao instinto humano. Essa naturalidade, porém, não impede nem exclui a comunhão com a vontade humana no estabelecimento da sociedade. Como conclui Dallari, “a sociedade é o produto da conjugação de um simples impulso associativo natural e da cooperação da vontade humana” (DALLARI, 2013, p. 23).

Em oposição à vertente naturalista da sociedade, tem-se a gama de filósofos e pensadores defensores da sociedade como “produto de um acordo de vontades” (DALLARI, 2013, p. 23). São os ditos “contratualistas”, que negam a influência da natureza na composição das sociedades humanas, delegando exclusivamente a constituição perene dos grupos humanos à vontade dos indivíduos.

O primeiro dos filósofos contratualistas citados pelo professor Dallari, Thomas Hobbes escreveu a obra “Leviatã” em 1651. Nela, o inglês inaugura o termo “estado de natureza”, situação na qual o homem se encontraria antes da existência da sociedade organizada e, mesmo após seu surgimento, quando a razão dos indivíduos cessasse. Esse estado de natureza seria uma ameaça constante a todos os indivíduos, pois, conforme a premissa hobbesiana de que as pessoas são acometidas de “paixões naturais, que nos inclinam para a parcialidade, o orgulho, a vingança e coisas semelhantes” (HOBBS, 2009, p. 123), a “guerra de uns contra os outros” (HOBBS, 2009, p. 99) sempre estaria ameaçando o gênero humano. A suspeita frente aos outros indivíduos levaria os homens a agirem preventivamente, ou seja, os indivíduos procurariam, dada a certeza de sua natureza vil, atacar os demais antes de serem atacados (DALLARI, 2013, p. 25). Como uma maneira de resolver a situação de guerra e ameaças constantes, a razão e vontade humanas levam à celebração de um “contrato social”, com “transferência mútua de direitos” (DALLARI, 2013, p. 25). O Estado, então, surge como uma entidade supraindividual que paira sobre todos os integrantes da sociedade, tendo por finalidade garantir os termos firmados no contrato social. Pois, conforme Hobbes, “a causa final, fim ou desígnio dos homens [...], ao introduzir a restrição a si mesmos que os leva a viver em Estados, é a preocupação com sua própria conservação e a garantia de uma vida mais feliz” (HOBBS, 2009, p. 123).

Para Montesquieu, francês famoso pela ideia da separação entre os poderes executivo, legislativo e judiciário – em vigor nas constituições das grandes democracias do mundo contemporâneo –, existem quatro leis naturais que compelem o homem a viver em sociedade. A primeira delas seria a busca pela paz entre os homens, que se sentiriam fracos, indefesos e fugidios. Incapazes de lutar e dominar a natureza à sua volta, procurariam inicialmente apenas sobreviver. Sentindo sua fraqueza, o homem se depara com uma segunda lei, das necessidades. A maior delas, necessidade de busca do alimento, acabaria também por unir indivíduos da mesma espécie com um temor em comum. Essa convivência gradual resultaria na terceira lei natural, da atração entre os sexos opostos. Essa aproximação também garante a perpetuidade da espécie, possibilitando a reprodução dos indivíduos. Por fim, a quarta lei natural surge como um desejo dos indivíduos, obedientes às demais leis, de viverem em sociedade. (MONTESQUIEU, 2000, p. 14-15). Montesquieu não cita diretamente um “contrato social” cuja assinatura só então gerou a sociedade, mas argumenta que as sociedades humanas são fruto do desejo voluntário de seus integrantes de viver em comunhão. Por fim, com a frase “uma sociedade não poderia subsistir sem um governo”, impõe-se também para Montesquieu a necessidade de um ente estatal (MONTESQUIEU, 2000, p. 16).

Jean-Jacques Rousseau, filósofo suíço, voltou à tese de que a sociedade surgiu pelo firmamento prévio de um acordo coletivo. No começo de sua obra “Do Contrato Social”, publicada em 1762, ele expõe “[...] a ordem social é um direito sagrado que serve de alicerce a

todos os outros. Esse direito, todavia, não vem da Natureza; está, pois, fundamentado sobre convenções” (ROUSSEAU, s. ano, p.10). Com isso, fica clara sua crença de que a sociedade se constitui por um desejo voluntário de seus integrantes, não de forma natural e espontânea.

Hoje, o contratualismo não tem grandes defensores de sua linha de pensamento pura, mas há os que consideram as suas “formulações simbólicas aceitáveis como justificativa, de caráter filosófico, não histórico, da ordem social” (DALLARI, 2013, p. 29). O reconhecimento positivo do contratualismo, então, se dá pelo seu valor hipotético para fins de reflexão filosófica e desenvolvimento de pensamento político teórico. Como afirma Dallari, “predomina, atualmente, a aceitação de que a sociedade é resultante de uma necessidade natural do homem, sem excluir a participação da consciência e da vontade humanas” (DALLARI, 2013, p. 30). A influência do contratualismo se entende também nas ideias de governo democrático, que representa a forma de governo dominante no ocidente contemporâneo.

Não procurando se aprofundar no estudo do Estado propriamente dito, pois fugiria ao debate proposto por este estudo, consideram-se expostos os argumentos e as razões para a existência do ente estatal. Assim, dada a absoluta indispensabilidade da existência do Estado, surge a necessidade de que essa organização recém-criada encontre meios ou crie artifícios para se financiar, de modo a atingir com sucesso a consecução de sua proposta de existência. Sua existência, a saber, é proporcionar o bem comum, entendido como a realização dos objetivos particulares dos indivíduos integrantes dessa determinada sociedade (DALLARI, 2013, p. 112). Em outras palavras, para que o Estado encontre meios de se financiar, surge a necessidade de cobrar tributos.

2.2 A JUSTIFICATIVA PARA A EXISTÊNCIA DE TRIBUTOS

Nesta seção, procurar-se-á expor os argumentos que justificam a instituição de tributos, notadamente reconhecidos como um dever fundamental pelo referencial teórico adotado e discutido a seguir. Pois, a fim de evitar descompassos macroeconômicos de ordem maior, os recursos que movem e possibilitam a atividade estatal não devem ser criados pelo próprio Estado para esse fim em si, mas sim vir dos respectivos súditos/cidadãos desse mesmo Estado, construindo uma relação de simbiose entre o indivíduo e o ente estatal ao qual está conectado. Para tanto, será majoritariamente utilizada a tese de doutorado em ciências jurídico-políticas apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, defendida por José Casalta Nabais em 1997.

Nabais afirma que os deveres fundamentais, como vários outros conceitos jurídicos, remontam historicamente aos campos religioso e ético. Apenas com o surgimento da Idade Moderna, notadamente influenciada pelo Iluminismo, é que o conceito de dever de fato adentrou o escopo jurídico. Nesse sentido, a Reforma Protestante operou como uma das primeiras influenciadoras dessa transformação, com a conversão “das prescrições da lei judaica relativas ao comportamento social em normas, assim dando suporte às obrigações de trabalhar, de respeitar com lealdade o pactuado [...], etc.” (NABAIS, 2009, p. 41-42). Sobre a contextualização histórica do seu enquadramento como conceito jurídico, no cenário do surgimento das primeiras constituições nacionais ocidentais,

compreende-se que os deveres fundamentais [...] do estado liberal se reconduzam aos deveres de defesa da pátria e de pagar impostos, os quais, para além de constituírem [*sic*] verdadeiros pressupostos da existência e funcionamento do estado, de algum modo se revelam como a outra face respectivamente da liberdade e da propriedade, os dois direitos que [...] resumem todo o conjunto dos direitos fundamentais da época (NABAIS, 2009, p. 48).

No que tange às implicações dos deveres fundamentais para a sociedade, é através deles que se dá o “reconhecimento e garantia dos direitos fundamentais [, entendidos também na] protecção [sic] da vida, da liberdade e da propriedade dos indivíduos” (NABAIS, 2009, p. 59). Fazendo assim uma conexão com o primeiro momento deste estudo, Nabais também pontua que “por detrás [...] dos deveres fundamentais está um estado entendido como uma organização [...], instrumento de realização da eminente dignidade humana” (NABAIS, 2009, p. 60). Ou seja, fica sugerida a estreita ligação entre Estado e tributos, no que se refere à impossibilidade de um existir sem o outro. Além dessa ligação entre Estado e tributos, fica exposta a interdependência entre direitos e deveres fundamentais, projetada na “mobilização do homem e do cidadão para a realização dos objectivos [sic] do bem comum” e, por conseguinte, os deveres fundamentais “têm especial significado para a comunidade e podem por esta serem exigidos” (NABAIS, 2009, p. 64). Portanto, “de um lado, os deveres fundamentais são encargos ou sacrifícios para com a comunidade nacional, que valem relativamente a todos os indivíduos e não apenas relativamente a alguns deles” (NABAIS, 2009, p. 71).

Tal qual na Constituição portuguesa, sobre a qual Nabais se debruça, na Constituição brasileira também “não está expressamente formulado o dever de pagar tributos” (NABAIS, 2009, p. 93) propriamente dito, sendo a obrigatoriedade e sua instituição delegadas a leis complementares e ordinárias. Essas disposições nos mostram como o “dever de pagar impostos se constitui em sucedâneo da renúncia, por parte do moderno estado constitucional, à instrumentalização da esfera da liberdade individual objecto de protecção [sic] dos direitos fundamentais” (NABAIS, 2009, p. 93-94). Para encerrar a discussão a respeito da definição de deveres fundamentais e seu papel na estabilidade do Estado, cita-se que

como claramente resulta do seu próprio conceito, todos os deveres fundamentais são, em certo sentido, deveres para com a comunidade (e, portanto, deveres dos membros desta ou dos cidadãos), isto é, estão directamente [sic] ao serviço da realização de valores assumidos pela colectividade [sic] organizada em estado como valores seus (NABAIS, 2009, p. 101).

Isto é, os deveres fundamentais são parte essencial do funcionamento da sociedade sob a égide estatal, na medida em que os direitos fundamentais só podem ser garantidos e exercidos se o ente estatal goza plenamente dos poderes outorgados a ele pelo contrato social.

Adentrando, então, a seara tributária propriamente dita, e considerando o exposto até o momento, “resulta óbvio que o imposto se nos apresenta como um *dever fundamental*” (NABAIS, 2009, p. 185). Não obstante, “o imposto não deve ser considerado [...] uma simples relação de poder, em que o estado faz exigências aos seus súditos e estes se sujeitam em consequência dessa relação” (NABAIS, 2009, p. 185). Ou seja, o imposto não deve ser reconhecido apenas como um poder de extração pecuniária exercido pelo Estado, nem meramente um sacrifício prestado pelo cidadão, mas sim “o contributo indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado” (NABAIS, 2009, p. 185). Nesse sentido, para que um Estado cumpra com suas obrigações, tem de recorrer a fundos e recursos exigíveis de seus cidadãos, “constituindo justamente os impostos esses meios ou instrumentos de realização das tarefas estaduais” (NABAIS, 2009, p. 185). Há que se ressaltar, também, que “a tributação não constitui, em si mesma, um objectivo [sic] [...] do estado, mas sim o meio que possibilita a este cumprir os seus objectivos [sic]” (NABAIS, 2009, p. 185). Pois, fazendo alusão à premissa contábil de que todo débito gera um crédito, o Estado não pode dar (prestar serviços ao cidadão) sem receber (cobrar tributos).

O dever de pagar tributos se coloca, então, como um dever fundamental, mas que não incide sobre todos os cidadãos de um estado. Somente os cidadãos fiscalmente aptos têm a obrigação de pagar tributos, incluindo nesse conjunto organizações coletivas, estrangeiros e mesmo apátridas (como exemplo, note-se que estrangeiros e apátridas também pagam tributos indiretos no Brasil quando consomem bens e serviços tributados pelo fisco). Outrossim, complementando o escrito da seção anterior, acerca do anarco-capitalismo, Nabais também faz crítica a movimentos com bandeiras semelhantes, ao argumentar que

não há lugar a um qualquer (pretensão) *direito fundamental* de não pagar impostos, como o radicalismo das reivindicações de algumas organizações de contribuintes ou a postura teórica de alguns jusfiscalistas mais inebriados pelo liberalismo económico [*sic*] e mais empenhados na luta contra a “opressão fiscal” [...] parecem dar a entender (NABAIS, 2009, p.186).

Dessa forma, “há [...] o dever de todos contribuírem, na medida de sua capacidade contributiva, para as despesas a realizar com as tarefas do estado” (NABAIS, 2009, p. 186). Contribuição essa que, com considerável nível de certeza, é percebida como um dos menores preços a se pagar pela manutenção da liberdade do indivíduo e seu posicionamento numa sociedade organizada.

“Sendo o estado fiscal o estado cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos, facilmente se compreende que ele tem sido (e é) a regra do estado moderno” (NABAIS, 2009, p. 191-192). Entretanto, deve se fazer algumas ressalvas, dado que nem todo tipo de Estado pode ser considerado um estado fiscal (cobrador de impostos). O Estado absolutista, por exemplo, se amparava financeiramente nas receitas do seu próprio patrimônio ou propriedades, além dos recursos advindos das atividades econômicas por ele próprio assumidas, desenvolvidas e monopolizadas, como foi o caso, para Portugal, do comércio ultramarino e do ouro explorado no Brasil. Os ditos Estados “socialistas” também não são Estados fiscais, visto que larga parte de seu financiamento se dá com rendimentos econômicos de atividades monopolizadas ou hegemônicas. Da mesma forma, há os casos de Estados que dispõem de riquezas naturais e inclusive fazem concessão de jogos que, por conta disso, dispensam seus cidadãos da obrigatoriedade tributária para financiá-los (NABAIS, 2009, p. 193). Ressalte-se, porém, que os casos supracitados são exceções à regra, sendo o Estado fiscal, separado da economia nacional, dominante no mundo contemporâneo.

Para finalizar a parte do referencial teórico concernente à justificativa para a existência de tributos, proceder-se-á com uma breve explanação a respeito do conceito de tributos. Para tanto, a fim de condizer com a inserção do presente estudo à realidade brasileira, utilizar-se-á bibliografia nacional. Assim sendo, para o professor Luiz Felipe Silveira Difini, “tributos são prestações obrigatórias, em espécie, exigidas pelo Estado, em função de seu poder de império, sem caráter sancionatório” (DIFINI, 2008, p. 17). A finalidade fiscal evocada por Difini se condensa em “obter os recursos necessários para o regular funcionamento do Estado” (DIFINI, 2008, P. 17). Dessa forma, em consonância com o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN): “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (Lei federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Os tributos, por sua vez, se classificam em impostos, taxas e contribuições. Segundo Difini (2008), “impostos são o típico exemplo de tributos não-vinculados”. Da mesma forma, o CTN define em seu 16º artigo que imposto “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica”. Ou seja, “é certo [...] que da contribuição dos cidadãos [...] deverá haver retorno à sociedade, salvo situação de extrema

deterioração do aparelho estatal” (DIFINI, 2008, p. 26), mas não diretamente através de um serviço previamente definido. As taxas, por sua vez, “pressupõem uma atividade estatal específica, prestada àquele contribuinte que a paga” (DIFINI, 2008, p. 32). Como exemplo, podemos citar as taxas cobradas pelos municípios para a coleta de lixo e resíduos, cujo serviço é financiado pelo pagamento dessas taxas. Por último, existem as contribuições, que podem ser de três tipos: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, cuja quantia arrecadada é vinculada à proposta de contribuição que rege seu recolhimento (DIFINI, 2008).

Assim, em vista do exposto, conclui-se que a quantia pecuniária devida ao ente estatal constitui-se, de fato, em um dever fundamental, cuja finalidade visa atender aos objetivos finais da própria organização estatal como projeção da vontade comunitária.

2.3 ESTADO, TRIBUTOS E CONTABILIDADE

Doravante, serão discutidas as prerrogativas e particularidades da profissão contábil, de modo a estabelecer uma ligação com o referencial teórico descrito anteriormente e com a posterior análise de dados.

Assim sendo, podemos traçar a sequência lógica perpassada pelo referencial teórico deste trabalho. Inicialmente, procurou-se estabelecer os argumentos e teorias acerca da existência do Estado, contemplando as vertentes teóricas mais importantes que estudam seu estabelecimento. Reconhecido o surgimento do Estado e seu caráter insubstituível nas relações humanas e vida em sociedade, buscou-se demonstrar indissociabilidade entre o ente estatal e os tributos que viabilizam sua existência e consecução de objetivos. Por fim, considerando tais questões, pode-se compreender a relevância da apuração correta dos tributos para o melhor funcionamento do Estado.

Conforme consta no Decreto-lei nº 9.295/46, de 27 de maio de 1946, são atribuições profissionais do contador

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;

b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações [...] (BRASIL, 1946).

Fica entendido, assim, o papel indispensável do contador na escrituração contábil das empresas, tendo por base as normativas da legislação reguladora de sua atividade. Da mesma forma, a obrigatoriedade da escrituração contábil é explicitada na redação do Código Civil nacional:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico (BRASIL, 2002).

Dito isso, fica ressaltado o papel exclusivo do contador na elaboração da escrituração contábil das empresas nacionais, notadamente demandada por lei.

Passemos, então ao escopo da contabilidade pública e suas derivações. Para Haddad (2010),

“Contabilidade Pública é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro

(Lei n. 4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade”.

No que tange à definição de Receita Pública (ou Orçamentária), ela “é representada pelo conjunto de ingressos ou embolsos de recursos financeiros nos cofres públicos, a ser aplicada na aquisição de meios (bens e serviços), visando financiar a prestação de serviços públicos à coletividade” (HADDAD, 2010, p. 39). Conforme Silva (2007), a receita pública também é um [...] conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação e de atributos inerentes à instituição, e que, integrando o patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros.

O Manual das Receitas aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios (2006) conceitua Receita Pública fazendo alusão aos procedimentos determinados pelo Conselho Federal de Contabilidade e harmonização com princípios e normas contábeis, além de especificar a finalidade da informação contábil, como segue.

Receita Pública é uma derivação do conceito contábil de Receita, que agrega outros conceitos utilizados pela administração pública, em virtude de suas peculiaridades. No entanto, essas peculiaridades não interferem nos resultados contábeis regulamentados pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC – por meio dos Princípios Fundamentais, uma vez que a macromissão da contabilidade é atender a todos os usuários da informação contábil, harmonizando conceitos, princípios, normas e procedimentos às particularidades de cada entidade. (RECEITAS PÚBLICAS, MANUAL DE PROCEDIMENTOS, 8ª Edição, p.15)

A Receita Orçamentária, enfim, é dividida em quatro etapas, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2018). A primeira delas consiste na previsão de arrecadação, constante da Lei Orçamentária Anual (LOA), que é constantemente atualizada e representa o orçamento público de determinado ano. O segundo estágio é o lançamento, que ocorre quando o governo identifica o valor e o vencimento da quantia devida pelo contribuinte. Por fim, a última etapa consiste na arrecadação e recolhimento dos tributos, quando o recurso de fato foi pago ao ente público e se torna uma receita realizada, podendo ser usado conforme sua disponibilidade nos cofres públicos (MCASP, 2018).

A constituição dessa Receita Pública é dividida em dois grandes grupos, sendo Receitas Correntes e Receitas de Capital. Conforme o MCASP,

“Receitas de Capital são as provenientes tanto da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas e da conversão, em espécie, de bens e direitos, quanto de recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital” (MCASP, 2018),

ao passo que Receitas Correntes são constituídas por

“receitas provenientes de tributos; de contribuições; da exploração do patrimônio estatal (Patrimonial); da exploração de atividades econômicas (Agropecuária, Industrial e de Serviços); de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes(Transferências Correntes); por fim, demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores, nem no conceito de receita de capital (Outras Receitas Correntes)” (MCASP, 2018).

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2018) também conceitua e estabelece os procedimentos de contabilização e divulgação das informações relativas às receitas, sendo que receitas orçamentárias

são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da instituição. Instrumento por meio do qual se viabiliza

a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. (MCASP, 2018, p.32)

Para fins da análise de dados, serão contempladas as receitas tributárias e receitas de contribuições, definidas como receitas correntes. Nisso inclui-se Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto Territorial Rural (ITR), Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), bem como contribuições para Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e todas as demais contribuições previstas em lei. As taxas, porém, foram excluídas da análise pelo fato de sua arrecadação não estar estritamente ligada à atuação profissional do contador.

A respeito da atividade do contador, para Camargo et.al (2014), a atuação do profissional da área contábil requer domínio técnico, habilidades e formação humanística, sendo que a prática da ética contábil exige valores que incluem uma boa formação acadêmica para a qualificação do profissional.

Nesse sentido, a última atualização do Código de Ética Profissional do Contador, aprovada pela Norma Brasileira de Contabilidade, NBC 01, de 7 de fevereiro de 2019, prevê, no item 4a que, no exercício da profissão, o contador

[...] deve exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observando as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação vigente, resguardando o interesse público, os interesses de seus clientes ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais. (NBC 01, 2019, 4a)

Com as adaptações da internacionalização das normas contábeis e com o objetivo de oportunizar o atendimento das informações a serem prestadas com base na Lei das Informações, foram emitidos e/ou atualizados diversos manuais, como o Manual das Receitas Públicas, emitido em 2006, e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (2018), o qual vem sendo atualizado a cada aprovação de nova norma contábil aplicada ao setor público.

Gama, Duque e Almeida (2014) afirmam que, no setor público, a principal função da informação contábil é o controle com a finalidade de verificar se os gastos públicos estão de acordo com as peças orçamentárias, se as receitas previstas foram devidamente arrecadadas e quais são as áreas que necessitam de priorização de investimentos; enquanto que, no setor privado, a informação contábil tem uma influência muito forte no mercado de capitais, podendo afetar o preço de ações, o valor das empresas e a remuneração de acionistas e executivos.

No que tange a estudos relacionados, encontrou-se na literatura nacional alguns artigos que tangenciam, em parte, o assunto abordado no presente trabalho. O primeiro deles conclui que com o atual contexto globalizado, o planejamento tributário, como prerrogativa do profissional contábil, torna-se essencial para a sobrevivência e melhor desempenho das empresas, com o contador sendo peça fundamental na sua elaboração e execução (PELAGIO; CARVALHO; SOARES, 2014). Esse planejamento tributário, por sua vez, é uma extensão do consenso de que se pagar tributos é um dever fundamental e, assim sendo, sobressai-se a necessidade de se optar pelo enquadramento tributário que mais benefícios traz à empresa. Outro artigo relacionado versa sobre a produção científica em contabilidade e sociedade no Brasil. Sua conclusão indica que “a área estudada vem dando largos passos para evoluir e atender as necessidades sociais, econômicas e financeiras da sociedade” (SILVA; PIRES, 2013). Nesse sentido, a atividade profissional contábil, mormente a apuração de impostos,

converge com necessidades da sociedade, na medida em que ajuda a financiar o Estado, para que este cumpra com suas obrigações, propósito e objetivos. Por fim, o artigo de Roberto Aurelio Merlo e Elizandra Pertuzatti, sobre cidadania e responsabilidade social do contador, reflete bem a intenção de salientar a importância do profissional contábil no mundo contemporâneo, fazendo a clara ligação com a questão tributária. Pois, conforme dizem os autores,

A profissão contábil está intimamente ligada ao desenvolvimento socioeconômico da humanidade. Com o crescimento acentuado das relações sociais e conseqüentemente [sic] as carências e expectativas da população, surge a necessidade de tributar como forma de sustentar o bem comum (MERLO; PERTUZATTI, 2005).

Para fins da escolha dos dados a serem analisados, não se entrou no mérito das variações legislativas que alteram ou isentam o percentual de contribuição.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Os procedimentos metodológicos foram apoiados no trabalho de Prodanov e Freitas (2013) sobre Metodologia de Trabalho Científico. Os autores segmentam os procedimentos metodológicos em três pontos de vista: da abordagem do problema de pesquisa, do objetivo da pesquisa e do procedimento técnico a ser utilizado na pesquisa. Do ponto de vista da abordagem do problema, este trabalho caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, que

“[...] difere da abordagem quantitativa pelo fato de não utilizar dados estatísticos como o centro do processo de análise de um problema [...]. Os dados coletados nessas pesquisas são descritivos, retratado o maior número possível de elementos existentes na realidade estudada” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 70).

No que tange aos objetivos, o trabalho consiste em uma pesquisa descritiva. Este tipo de pesquisa busca descrever características, bem como classificar e interpretar fatos ocorridos de modo que o pesquisador não interfira nos dados estudados. Tal descrição foi contemplada anteriormente no referencial teórico do presente trabalho.

A respeito do procedimento técnico, foi realizada uma pesquisa documental que se apoia sobre dados que ainda não receberam tratamento analítico, sendo utilizada essa técnica por conta da sua característica de sintetizar informações dispersas dando-lhes uma nova relevância como fonte de consulta (GIL, 2008; PRODANOV; FREITAS, 2013). Tal procedimento será desenvolvido a seguir na análise de dados sobre documentos oficiais disponibilizados pelo governo brasileiro.

Com a finalidade de relacionar o papel do contador na apuração de receitas fundamentais para executar o orçamento da União, foram preparados demonstrativos de Receitas Correntes a serem utilizados na análise dos dados a partir de dados disponíveis no site da Controladoria-Geral da União sobre as Receitas Públicas para o período de 2000 a 2019, que compreende duas décadas, e cujos dados encontram-se completos. Também foram utilizados dados de série histórica no Produto Interno Bruto disponível no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para o período de 2000 a 2019. Com a finalidade de estabelecer evolução das receitas correntes e das receitas tributárias para o período de 2000 a 2019, foram utilizados os dados de atualização do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), cuja divulgação é feita pelo IBGE.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Para oportunizar a análise dos dados, foram preparados demonstrativos a partir de levantamentos de Receita Corrente e Receita Tributária.

Tabela 1 - Receitas Correntes da União para o período de 2000 a 2019

Ano	Receita Tributária Em R\$ mil	Receita de Contribuições Em R\$ mil	Subtotal Receita Tributária e Contribuições Em R\$ mil	Outras Receitas Em R\$ mil	Total de Receitas Correntes Em R\$ mil
2000	78.685.797	139.726.548	218.412.344	34.106.159	252.518.504
2001	91.624.456	161.139.268	252.763.724	36.647.194	289.410.918
2002	107.897.036	193.567.407	301.464.443	41.610.545	343.074.988
2003	115.191.038	226.062.896	341.253.934	43.193.077	384.447.011
2004	128.674.367	274.044.084	402.718.451	47.871.530	450.589.981
2005	155.057.427	309.860.186	464.917.613	62.406.965	527.324.578
2006	169.502.589	320.739.840	490.242.429	93.825.042	584.067.471
2007	199.600.618	364.728.144	564.328.762	94.555.654	658.884.417
2008	253.622.787	381.892.127	635.514.913	119.220.603	754.735.517
2009	240.598.286	400.470.721	641.069.007	134.337.751	775.406.759
2010	281.814.921	475.432.044	757.246.965	132.890.068	890.137.033
2011	338.648.828	545.486.602	884.135.430	145.478.038	1.029.613.468
2012	347.752.024	590.425.208	938.177.231	196.540.103	1.134.717.335
2013	376.042.389	642.688.581	1.018.730.971	200.914.839	1.219.645.809
2014	400.546.597	670.990.425	1.071.537.022	171.743.110	1.243.280.132
2015	424.674.627	688.386.636	1.113.061.264	169.453.538	1.282.514.802
2016	458.722.618	729.914.700	1.188.637.317	171.912.544	1.360.549.861
2017	464.984.461	799.732.986	1.264.717.447	143.182.600	1.407.900.047
2018	507.174.142	844.483.545	1.351.657.687	184.004.908	1.535.662.595
2019	545.808.991	853.403.750	1.399.212.741	291.798.796	1.691.011.537

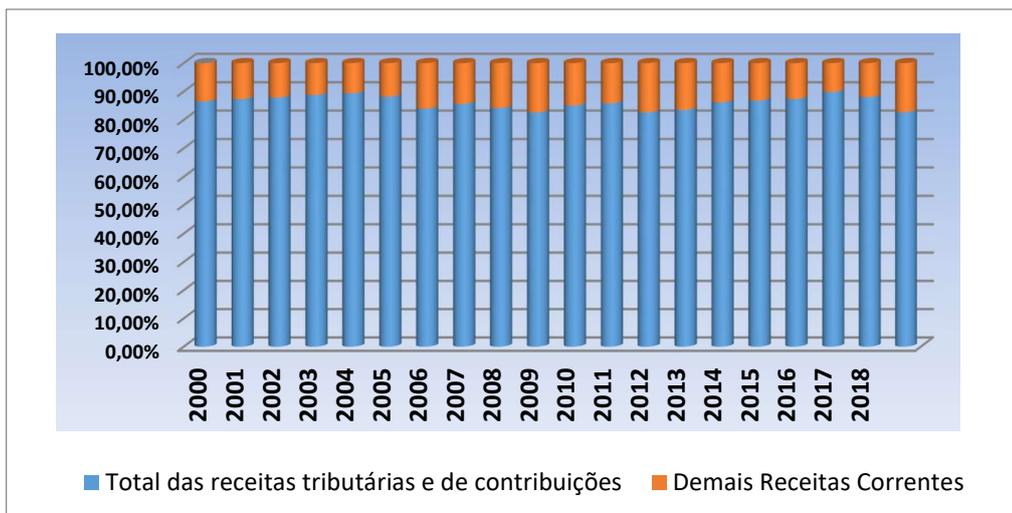
Fonte: preparado pelo autor a partir dos dados disponibilizados pelo SIAFI - STN/CCONT/GEINF

No total de Outras Receitas foram agregados dados referentes à Receita Patrimonial, Receita Agropecuária, Receita Industrial, Receita de Serviços, Transferências Correntes, Receitas Correntes a Classificar e Outras Receitas Correntes.

Como pode ser verificado, o total de Receitas Tributárias e de Contribuições, que são receitas originárias de contribuintes da União, são absolutamente significativos no total das Receitas Correntes.

A partir da Tabela 1 é possível identificar a participação das Receitas Tributárias e de Contribuições no Total de Receitas Correntes da União no período de 2000 a 2019, como demonstrado no Gráfico 1 Composição de Receitas Correntes entre Receitas Tributárias e de Contribuições e Demais Receitas.

Gráfico 1 Composição de Receitas Correntes da União entre Receitas Tributárias e de Contribuições e Demais Receitas



Fonte: preparado pelo autor a partir da Tabela 1 Receitas Correntes da União para o período de 2000 a 2019

Conforme pode ser observado no Gráfico, as receitas tributárias e de contribuições superam o percentual de 80% para todos os anos entre 2000 e 2019.

Com a finalidade de verificar se houve evolução positiva ou não das receitas tributárias e de contribuições no período de 2000 a 2019, os dados foram atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para o ano de 2019 e estão apresentados na Tabela 2.

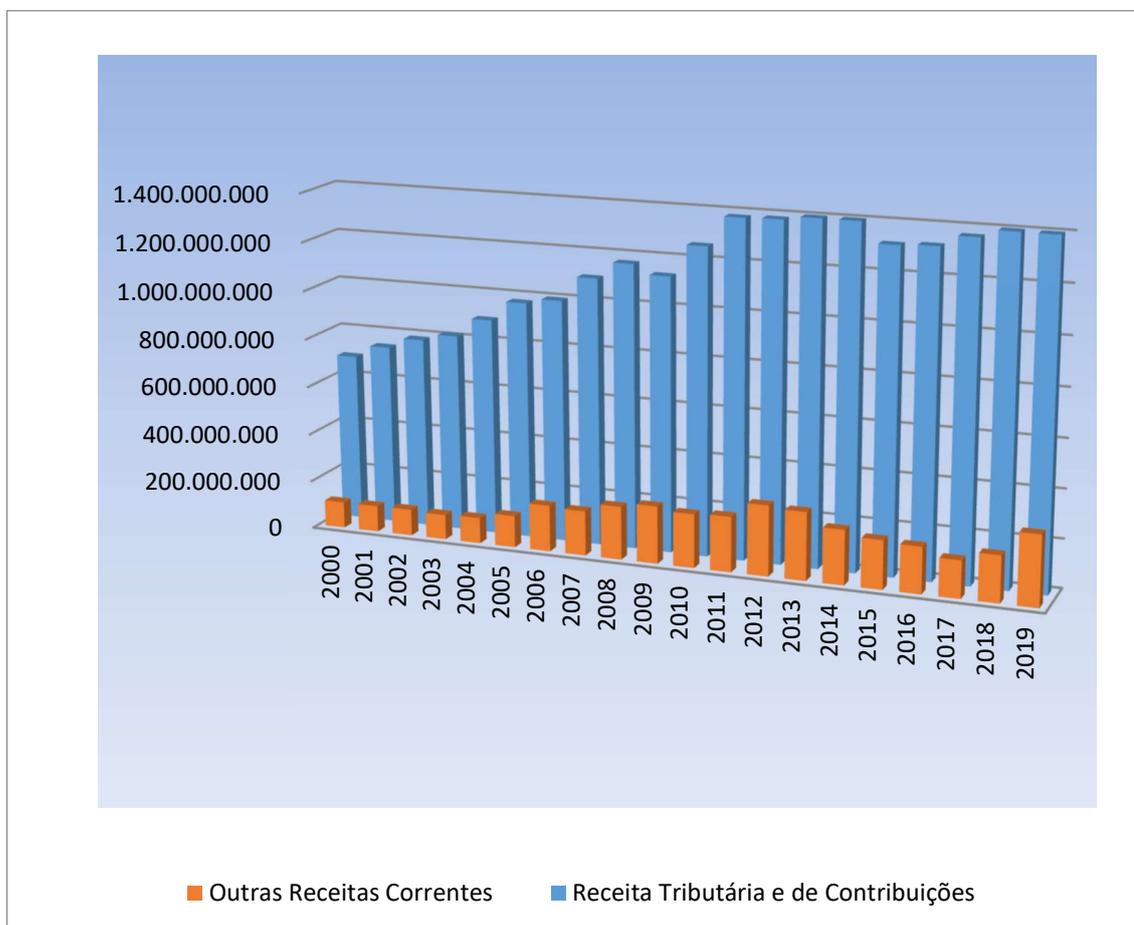
Tabela 2 - Receitas Correntes da União para o período de 2000 a 2019 atualizadas para 2019

Ano	Receita Tributária e Contribuições atualizadas pelo IPCA para 31/12/2019 Em R\$ mil	Outras receitas atualizada pelo IPCA para 31/12/2019 Em R\$ mil	Total de Receitas Correntes atualizadas pelo IPCA para 31/12/2019 Em R\$ mil
2000	690.278.163	107.790.323	798.068.486
2001	741.936.926	107.570.446	849.507.372
2002	786.357.472	108.539.377	894.896.849
2003	814.406.867	103.080.829	917.487.696
2004	893.208.848	106.176.596	999.385.444
2005	975.648.970	130.963.615	1.106.612.585
2006	997.473.484	190.901.452	1.188.374.935
2007	1.099.189.644	184.173.841	1.283.363.486
2008	1.168.880.810	219.278.372	1.388.159.182
2009	1.130.377.015	236.873.573	1.367.250.589
2010	1.260.721.357	221.245.320	1.481.966.678
2011	1.382.135.925	227.420.388	1.609.556.313
2012	1.385.692.986	290.290.825	1.675.983.812
2013	1.420.707.494	280.192.931	1.700.900.425
2014	1.404.332.347	225.082.662	1.629.415.009
2015	1.318.110.676	200.670.461	1.518.781.138
2016	1.324.310.318	191.534.922	1.515.845.239
2017	1.368.697.773	154.954.537	1.523.652.310
2018	1.409.914.133	191.935.520	1.601.849.653
2019	1.399.212.741	291.798.796	1.691.011.537

Fonte: preparado pelo autor a partir dos dados disponibilizados pelo SIAFI - STN/CCONT/GEINF

Conforme pode ser observado na Tabela 2, houve evolução positiva, tanto do total de receitas tributárias e de contribuições, exceto nos anos de 2009, 2014, 2015 e 2019. Já no total de receitas correntes, no mesmo período de 2000 a 2019, houve evolução positiva, exceto nos anos de 2001, 2009, 2014 e 2015. Apesar das reduções, em ambos os casos, estas não resultaram efeitos importantes, o que pode ser visualizado no gráfico 2 a seguir.

Gráfico 2 – Evolução das Receitas Correntes no período de 2000 a 2019 a valores atualizados pelo IPCA para 2019



Fonte: preparado pelo autor a partir da Tabela 2- Receitas Correntes da União para o período de 2000 a 2019 atualizadas para 2019

Com a finalidade de reforçar a relevância da prestação de serviços profissionais do contador para a apuração de tributos e contribuições que geram as receitas públicas, também foram preparados demonstrativos para oportunizar comparativos com o Produto Interno Bruto (PIB).

Entretanto, para analisar os dados que demandam atenção do contador, faz-se necessário deduzir os dados relativos às taxas que compõem as Receitas Correntes, pois estas não apresentam complexidade na apuração, sendo calculadas e apresentadas pelo agente administrativo arrecadador pelo serviço prestado aos contribuintes. Assim, as taxas foram deduzidas das receitas tributárias e de contribuições para fins de estabelecer relação com os valores da série histórica do PIB, divulgada pelo IBGE, cujos dados são apresentados na tabela 3 a seguir.

Tabela 3 – Receita tributária e de contribuições sob responsabilidade do contador e relação com o Produto Interno Bruto

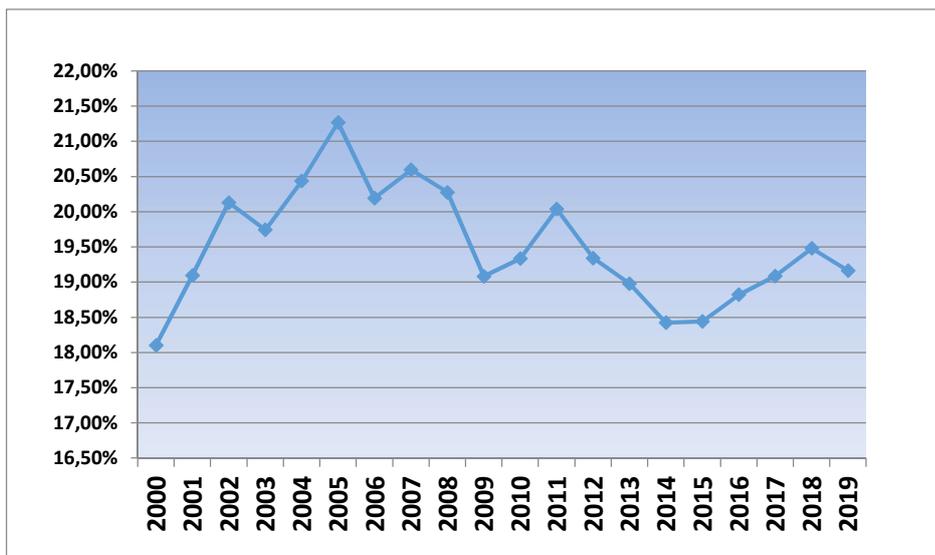
Ano	Receita Tributária e Contribuições em R\$ mil	Taxas contidas em Receita	Total de tributos e contribuições sob a responsabilidade	Produto Interno Bruto - Bruto	Percentual do total de Receitas Correntes sob a responsabilidade
-----	---	---------------------------	--	-------------------------------	--

		tributária - Em R\$ mil	do contador - Em R\$ mil	IBGE - Em R\$ mil	do contador e o PIB
2000	218.412.344	-1.328.267	217.084.078	1.199.092.000	18,10%
2001	252.763.724	-1.495.885	251.267.839	1.315.755.000	19,10%
2002	301.464.443	-1.738.378	299.726.065	1.488.787.000	20,13%
2003	341.253.934	-2.070.841	339.183.093	1.717.950.000	19,74%
2004	402.718.451	-2.565.985	400.152.466	1.957.751.000	20,44%
2005	464.917.613	-3.247.944	461.669.669	2.170.585.000	21,27%
2006	490.242.429	-3.658.916	486.583.513	2.409.450.000	20,19%
2007	564.328.762	-4.054.347	560.274.416	2.720.263.000	20,60%
2008	635.514.913	-4.963.339	630.551.574	3.109.803.000	20,28%
2009	641.069.007	-4.989.165	636.079.842	3.333.039.000	19,08%
2010	757.246.965	-5.923.725	751.323.240	3.885.847.000	19,33%
2011	884.135.430	-7.148.091	876.987.339	4.376.382.000	20,04%
2012	938.177.231	-6.850.546	931.326.685	4.814.760.000	19,34%
2013	1.018.730.971	-6.847.585	1.011.883.386	5.331.619.000	18,98%
2014	1.071.537.022	-6.839.903	1.064.697.119	5.778.953.000	18,42%
2015	1.113.061.264	-7.369.943	1.105.691.321	5.995.787.000	18,44%
2016	1.188.637.317	-8.538.597	1.180.098.720	6.269.328.000	18,82%
2017	1.264.717.447	-8.107.876	1.256.609.571	6.583.319.000	19,09%
2018	1.351.657.687	-9.609.080	1.342.048.608	6.889.176.000	19,48%
2019	1.399.212.741	-8.584.452	1.390.628.288	7.256.927.000	19,16%

Fonte: preparado pelo autor a partir dos dados de Receitas Correntes da União e série histórica do PIB disponibilizada pelo IBGE

Graficamente, as receitas públicas sob a responsabilidade técnica do contador e a representatividade destas em relação ao PIB está demonstrada no gráfico 3 a seguir.

Gráfico 3 – Representatividade no PIB das receitas públicas sob a responsabilidade técnica do contador



Fonte: preparado pelo autor a partir da Tabela 3 - Receita tributária e de contribuições sob responsabilidade do contador e relação com o Produto Interno Bruto

Considerando os dados analisados, é possível inferir a relevância da atuação do profissional contábil na apuração das receitas públicas federais, considerando que as receitas tributárias e de contribuições representaram, no período de 2000 a 2019, mais de 80% das Receitas Correntes da União. Em relação ao Produto Interno Bruto, as receitas da União sob a responsabilidade profissional do contador variaram entre 18,10% (2000) e 21,27% (2005), com média próxima a 20% para o referido período.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi salientar a relevância da atuação do profissional contábil a partir da relação entre os dados de receita corrente que estão sob a sua responsabilidade.

Para tanto, buscou-se realizar uma contextualização histórica que contemplasse o Estado e os tributos, relacionando-os com a atividade do contador.

No referencial teórico, foi exposta a necessidade da existência do Estado. Esse ente estatal, entendido como entidade supraindividual resultado da vontade coletiva de determinada sociedade que concorda em viver sob regras para usufruir de certas benesses, mostrou-se indispensável ao gênero humano. Surgido o Estado, o meio natural encontrado para se financiar e atingir os seus objetivos de estabelecimento do bem comum surge na forma de tributos. O ato de pagar tributos, em consonância com o poder outorgado ao Estado pela sociedade que o compõe, se coloca como um dever fundamental do cidadão que usufrui dos direitos garantidos por esse mesmo Estado fiscal. Reconhecido o dever de se pagar tributos, a figura do contador desponta como absolutamente necessária, especialmente no que tange a tributos específicos, cuja obrigatoriedade liga sua apuração à atividade contábil.

Para estabelecer relação das receitas públicas com o exercício do profissional contábil foram efetuadas apurações de dados disponibilizados pelo governo federal, o que resultou na análise da representatividade das Receitas Tributárias e de Contribuições sobre o total de Receitas Correntes da União entre de 2000 e 2019, cujos dados apontaram para percentuais superiores a 80% para todo o período.

Subsidiariamente, a partir da atualização dos dados de receitas pelo IPCA para dezembro de 2019, ainda foi verificado que a receita tributária e de contribuições teve evolução positiva para todo o período entre 2000 e 2019, com retrações não significativas nos anos de 2009, 2014, 2015 e 2019.

Também foi analisada a representatividade das receitas da União sob a responsabilidade profissional do contador sobre o Produto Interno Bruto, para o período entre 2000 e 2019, sendo que as receitas tributárias e de contribuições representaram cerca de 20% do PIB, sendo a menor relação de 18,10% em 2000 e a maior de 21,27% em 2005.

Diante das análises efetuadas, fica evidenciada a importância do profissional contábil sobre a apuração das receitas da União, as quais são essenciais para manutenção do ente estatal. Portanto, compreende-se que, assim como é necessária a existência do Estado e de tributos que o financiem, a profissão do contador se mostra indispensável, dada a relevância nesse estudo demonstrada.

Como limitação, esse estudo se propôs a estabelecer relação da atividade profissional contábil com as receitas tributárias da União, sendo que outros estudos podem ser feitos sob a ótica de Estados e/ou Municípios.

REFERÊNCIAS

BAIRRAL, M. A. C; SILVA, A. **Transparência no setor público**: uma análise do nível de transparência dos relatórios de gestão dos entes públicos federais no exercício de 2010. In: ENCONTRO DO ANPAD, 27., set. 2013, Rio de Janeiro. Disponível em: https://www.academia.edu/16522779/Bairral_Silva_Alves_2015_Transparencia_no_setor_publico_35160 Acesso em: 02nov. 2020

CÍCERO. **Da república**. Disponível em <https://www.portalabel.org.br/images/pdfs/da-republica-marco-tulio-cicero.pdf> Acesso em 16 out. 2020.

BRASIL. Controladoria Geral da União. Portal da Transparência. **Base de Dados**. Execução da Receita. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/download-de-dados/receitas> Acesso em: 21 out 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Receitas públicas: manual de procedimentos**: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 3.ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2006. 231 p.

BRASIL. Presidência da República. **Código Civil**. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm Acesso em: 22 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm Acesso em: 21 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em 01 nov. 2010.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto-Lei nº 9.295**, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm Acesso em: 22 out. 2020.

CAMARGO, Bruna Faccin; BAGGIO, Daniel Knebel; NEUBAUER, Vanessa Steigleder; LINCK, Ieda Márcia Donati. A ética no exercício da profissão: uma escolha necessária. Revista da Universidade Vale do Rio Verde, Três Corações, v. 12, n. 2, p. 954-973, ago./dez. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade **NBC PG 01**. Brasília. DF. 2019.

DALLARI, D. A. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. São Paulo: Saraiva, 2013.

DIFINI, L. F. S. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008.

GAMA, J. R.; DUQUE, C. G.; ALMEIDA, J. E. F. de. Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 1, p. 183-206, Feb. 2014. Disponível em

http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122014000100008&lng=en&nrm=iso Acesso em 02nov. 2020.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

HADDAD, R. C. **Contabilidade Pública**. Brasília CAPES : UAB, 2010.

HOBBS, T. **Leviatã**, ou Matéria, Forma e Poder de um Estado Eclesiástico e Civil. São Paulo: Martin Claret, 2009.

KRITSCH, R. Estado e sociedade civil na teoria política: alguns paradigmas, mitos, trajetórias. **Política & sociedade**, v. 13, n. 28, 2014.

MERLO, R. A.; PERTUZATTI, E. Cidadania e responsabilidade social do contador como agente da conscientização tributária das empresas e da sociedade. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, n.5, 2005, São Paulo. **Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. São Paulo: USP, 2005. p. 1 - 15.

MONTESQUIEU. **O Espírito das Leis**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

NABAIS, J. C. **O Dever Fundamental de pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 2009.

PELÁGIO, C. C.; CARVALHO, S. P.; SOARES, M. C. P. Planejamento Tributário Sob A Ótica Contábil. In: ENCONTRO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 2014, Presidente Prudente. **Anais do Encontro de Iniciação Científica**. Toledo Prudente Centro Universitário, Presidente Prudente, PR, Brasil, 2014.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>. Acesso em: 24 out. 2020.

REIS, S. dos. **A Relevância da Teoria Pentapartida Para a Classificação Jurídica das Contribuições Especiais no Âmbito do Direito Tributário**. Rev. Saberes, Rolim de Moura, vol. 4, n. 1, jan./jun., p. 54-71, 2016.

ROTHBARD, M. N. **Anatomy of the State**. Auburn: Ludwig von Mises Institute, 2009.

ROUSSEAU. **O contrato social**. Edição eletrônica: Ed. Ridendo Castigat Mores, s. ano.

SILVA, J. C. da. **Lei n. 4.320/64 Comentada**. Brasília: Thesaurus, 2007.

SILVA, P. Y. C.; PIRES, J. S. D. B. Análise da produção científica brasileira em contabilidade voltada para o segmento de gestão social e ambiental. **Revista Ambiente Contábil**, v.5, n. 1, 2013.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Contabilidade e Atuária. Graduação. **O que é Contabilidade**. Disponível em <https://www.fea.usp.br/contabilidade-e-atuaria/graduacao/o-que-e-contabilidade> Acesso em 23 out. 2020.